

УДК 336.22

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-4-44>**Сущкова О.Є.**

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри митної справи,
провідний науковий співробітник відділу розвитку
податкового та митного аудиту НДІ фіскальної політики,
Університет державної фіскальної служби України*

Шкurenко Н.Г.

*науковий співробітник відділу
дослідження проблем фінансових розслідувань
та оперативно-розшукової роботи НДІ фіскальної політики,
Університет державної фіскальної служби України*

Sushkova Elena

*Candidate of Sciences in Economics, Docent,
Docent of Customs Department,
Senior Researcher at the Tax and Customs Audit Department
of the SRI of Fiscal Policy,
University of the State Fiscal Service of Ukraine*

Shkurenko Natalia

*Researcher at the Department of the Financial Investigations
and Operative-Search Work Problems Research
of the SRI of Fiscal Policy,
University of the State Fiscal Service of Ukraine*

ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ПРОФІЛЮ ПОДАТКОВОГО РИЗИКУ З МЕТОЮ ПРОВЕДЕННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОЇ ПЕРЕВІРКИ РИЗИКОВИХ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

FORMATION OF THE TAX RISK PROFILE FOR ORGANIZATION THE RISK ENTERPRISES DOCUMENTARY REVIEW

АНОТАЦІЯ

Дослідження присвячене розробленню пропозицій щодо порядку формування профілю податкового ризику з метою проведення документальної перевірки ризикових суб'єктів господарювання. Розроблено структуру профілю податкового ризику, що включає паспорт податкового ризику, де відображаються головні характеристики (відомості) щодо податкового ризику, та аналітичної довідки щодо податкового ризику. Остання використовується для формування завдань документальної перевірки (планування заходів аудиту) та відображення її результатів, а також оцінки стану відпрацювання податкового ризику. Обґрунтовано, що використання запропонованої авторами структури профілю податкового ризику як АРМ податкового аудитора сприятиме підвищенню якості та ефективності податкового адміністрування в частині вдосконалення ризикоорієнтованої системи податкового контролю.

Ключові слова: податки, податковий контроль, аудит, ризиковий платник податків, профіль ризику, індикатори, податкові правопорушення.

АННОТАЦИЯ

Исследование посвящено разработке предложений по порядку формирования профиля налогового риска с целью проведения документальной проверки рискованных субъектов хозяйствования. Разработана структура профиля налогового риска, которая включает паспорт налогового риска, где отражаются главные характеристики (сведения) о налоговом риске, и аналитической справки по налоговому риску. Последняя используется для формирования задач документальной проверки (планирование мероприятий аудита) и отражения ее результатов, а также оценки состояния отработки налогового риска. Обосновано, что использование предложенной авторами структуры профиля налогового риска как АРМ налогового аудитора будет способствовать повышению качества и эффективности

налогового администрирования в части совершенствования рискоориентированной системы налогового контроля.

Ключевые слова: налоги, налоговый контроль, аудит, рисковый налогоплательщик, профиль риска, индикаторы, налоговые правонарушения.

ANNOTATION

The issue of increasing the efficiency of tax control is extremely important for Ukraine, particularly to development of risk-oriented system based on wider application of modern Digital tools and information technology. It also actualizes the problem of improving approaches to establishing risk zones for taxpayers' activities using the analysis tools for all available financial and tax information about taxpayer activities. This research is devoted to developing the proposals how to form a tax risk profile in order to conduct a documentary audit of risky business entities. The structure of the tax risk profile has been developed and is including a Tax Risk Passport and an Analytical Reference about Tax Risk. The Tax Risk Passport is intended to display the main characteristics (information) of tax risk at the stage of pre-verification analysis and tax audit organization of risk business entities. In order to enforcement the following tasks, the Tax Risk Passport should contain the following list of information fields: 1) Degree / level of tax risk; 2) Tax risk indicator; 3) Typical tax risk scheme (of tax minimization or tax avoidance); 4) Period of monitoring tax risk; 5) Sources of information; 6) Information about the business entity; 7) Responsible unit; 8) Responsible person. The Analytical reference about tax risk is used to form the tasks of documentary verification (planning of audit activities) and reflecting its results, also to assess the state of working out the tax risk. So it has the following structure of information fields: 1) Description of the tax risk scheme; 2) Consequences of the tax risk; 3) Stages of the tax risk working out; 4) Results of the tax risk working out; 5) Assessment of the quality of the tax risk working out; 6) Responsible unit; 7) Responsible person. Applying

the tax risk profile in the risky taxpayers audit will help break down tax minimization or tax avoidance schemes that will improve the organization of the DFS units of Ukraine activities on countering tax law violations. It has been substantiated that the use of the tax risk profile structure proposed by the authors as an AWP of a tax auditor will help improve the quality and effectiveness of tax administration in terms of improving risk-based tax control systems.

Key words: taxes, tax control, audit, risk taxpayers, risk profile, indicators, tax offenses.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Проблематика підвищення ефективності податкового контролю залишається надзвичайно актуальною для України, зокрема в частині розбудови ризикоорієнтованої системи на засадах більш широкого застосування сучасних діджитал-інструментів та інформаційних технологій. Необхідність вирішення цієї проблематика вимагає підвищення ефективності податкового аудиту через удосконалення підходів до встановлення зон ризику діяльності платників податків із використанням інструментів аналізу всієї наявної у фіскальних органів фінансової та податкової інформації щодо діяльності платника податків. Також актуалізується проблематика розроблення чітких процедур документування встановлених порушень податкового законодавства під час здійснення заходів аудиту та встановлення критеріїв оцінки якості матеріалів перевірок. Тому сьогодні одним із пріоритетних напрямів діяльності фіскальних органів України є розроблення та запровадження інструменту, який сприятиме підвищенню ефективності роботи у сфері виявлення ризикових платників податків та розробленню ефективних заходів протидії уникненню від сплати податків. Саме таким інструментом може стати профіль податкового ризику.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Дослідженню проблем управління ризиками, зокрема в податковій сфері, ідентифікації податкових ризиків та розробленню заходів протидії застосуванню суб'єктами господарювання схем мінімізації сплати податків присвячено праці багатьох зарубіжних та вітчизняних учених, серед яких: M.S. Khwaja, R. Awasthi, J. Loerprick [1], E. Mulligan, L. Oats [2], C. Cozmeia, E.C. Şerban [3], Haroldene F. Wunder [4], O. Десятнюк [5], O. Редич [6] та ін.

Міжнародним документом, який тлумачить зміст термінів, що вживаються у сфері управління ризиками, вважаються настанови ISO Guide 73:2009 Risk Management – Vocabulary, крім того, вони є основою єдиного методичного підходу до сприйняття інших міжнародних документів у цій сфері. Своєю чергою, В. Мохор, О. Богданов, О. Крук та В. Цуркан інтерпретували терміни і тлумачення цієї настанови та виклали так: «3.8.2.5. Профіль ризиків (Risk profile) – дескрипція деякої певної множини ризиків. ПРИМІТКА. Профіль може включати

ризиків, що мають відношення до всієї організації у цілому чи деякої її частини окремо або ж відповідають певним іншим ознакам» [7].

Т.І. Ключкова, розглядаючи поняття, що входять до понятійно-категоріального апарату ризик-менеджменту, виділяє профіль ризику (risk profile) та зазначає, що його побудова дає змогу чітко сформулювати пріоритетні напрями в частині управління ризиками, визначити найбільш ефективні методи контролю. Разом із тим науковцем виокремлено низку визначень, що застосовуються у зарубіжних наукових джерелах до формування профілю ризику, а саме: 1) сукупність відомостей про сфери ризику, індикатори ризику, а також указівки про застосування необхідних заходів щодо запобігання або мінімізації ризику; 2) визначена кількість ризиків, типи ризиків і можливі наслідки ризиків; 3) дослідження сутності загроз та ймовірності негативних наслідків пов'язані з кожним типом ризику у ході здійснення їх аналізу та використовується для управління ризиками [8].

Потрібно відзначити, що значну увагу провідних науковців приділено дослідженню профілю ризику в митній сфері. Так, Ю.В. Столетов зазначає, що в Загальному додатку до Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур (Київська конвенція) містяться визначення профілю ризику (Risk profile) як наперед визначену комбінацію індикаторів ризику, заснованих на інформації, зібраній, проаналізованій і категоризованій [9]. Своєю чергою, вітчизняні вчені профіль ризику визначають як елемент системи управління ризиками у сфері державної митної справи. Крім того, зазначається, що профілювання ризиків спрямоване на аналітичну підтримку персоналу та передбачає обробку короткої інформації, визначення профілю ризику (опису загрози та алгоритму дій персоналу) й ужиття оперативних (у режимі реального часу) заходів [10]. В інших працях науковців і практиків під профілем ризику розглядають процес аналізу ризиків, що здійснюється шляхом виявлення за встановленими характерними (типовими) ознаками товарів, транспортних засобів та суб'єктів ЗЕД, із боку яких існує висока ймовірність порушень митного та податкового законодавства, для проведення перевірки [11].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Але слід зазначити, що профіль ризику як головний інструмент у системі ризикоорієнтованого контролю зовсім не застосовується в українській податковій практиці, що й зумовлює необхідність наукових досліджень із цієї проблематики.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Мета статті – визначити структуру та порядок формування профілю податкового ризику для створення передумов до ефективного проведення документальної перевірки ризикових суб'єктів господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Упровадження у діяльність Державної фіскальної служби України порядку управління податковими ризиками має на меті виявлення й оцінювання податкових ризиків, що дасть змогу розробити заходи щодо їх мінімізації та упередження під час адміністрування податків і зборів фіскальними органами. Прогнозування потенційного збитку та ймовірності реалізації ризикової події дає змогу учасникам присвоїти ризикам відповідні рівні, зосередивши увагу на ризиках із найвищими ступенем загрози несплати податків і зборів. Отже, для забезпечення ефективності зазначеного процесу вбачається доцільним упровадження у діяльність фіскальних органів профілю податкового ризику.

Потрібно підкреслити, що у митній сфері питання управління ризиками нормативно врегульоване та реалізовано на практиці. Так, відзначимо, що Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю» від 31.07.2015 № 684 встановлено єдиний підхід до здійснення органами Державної фіскальної служби України (їхніми структурними підрозділами) аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю шляхом застосування системи управління ризиками, поліпшення ефективності роботи фіскальних органів під час митного контролю та митного оформлення з використанням інформаційних технологій [12]. Зазначені умови забезпечуються за рахунок наповнення профілів ризику, які можуть бути використані в документальному або в електронному вигляді, а також представлені у формах паспорта профілю ризику і програмного коду профілю ризику. Своєю чергою, паспорт профілю ризику формується для документальних та електронних профілів ризику й використовується для документального опису профілю ризику; містить перелік сфер ризику, індикаторів ризику, заходів необхідних для запобігання або мінімізації ризиків. При цьому програмний код профілю ризику формується лише для електронних профілів ризику та імплементується в програмні модулі автоматизованої системи аналізу та управління ризиками (АСАУР) [13].

Проте здійснення аналізу та оцінювання податкових ризиків мінімізації сплати податків і зборів фіскальними органами визначено та нормативно врегульовано лише в площині справляння ПДВ.

Слід зазначити, що профілювання ризиків у податковій та митній сферах має як спільні риси, так і певні відмінності. Спільним є мета застосування профілю ризику – застосування диференційованого підходу до здійснення

контрольних процедур залежно від характеру та ступеню ризику. Але на відміну від митної сфери профіль ризику в податковій сфері може формуватися за комплексом ризикових операцій. При цьому вважаємо, що з метою планування та проведення податкового аудиту профіль ризику повинен обов'язково мати прив'язку до конкретного суб'єкта господарювання.

Що стосується структури профілю ризику, то окремі вчені вважають, що він включає визначений набір індикаторів ризику, відібраних на основі зібраної, проаналізованої й класифікованої інформації. Крім сукупності індикаторів ризику, профіль ризику також містить набір заходів із мінімізації ризику. Профіль ризику найчастіше є документом, що може бути побудований різними способами (і використовуватися в документальному чи автоматизованому вигляді) і повинен містити опис сфери виникнення ризиків (ризикованих ситуацій), оцінку ризику, необхідні заходи з протидії ризику, терміни вжиття таких заходів [14, с. 29]. Заслужовує на увагу думка Т.І. Ключкової, що під час створення профілю або реєстру ризиків необхідно призначати одночасно й власника ризику, який зобов'язуватиметься нести відповідальність за управління процедурами, пов'язаними з такими ризиками [8]. Також для належного формування профілю податкового ризику необхідно враховувати, зокрема під час податкового аудиту, специфіку податку чи збору та діяльності суб'єкта господарювання [15, с. 43].

Тому, враховуючи наведене вище, доцільним убачається впровадження у діяльність ДФС України профілю податкового ризику шляхом побудови логічної та ефективної його структури, спрямованої на вдосконалення організаційних засад проведення документальних перевірок фіскальними органами. Розроблена та запропонована авторами статті детальна структура профілю податкового ризику наведена на рис. 1, яка для забезпечення ефективного податкового аудиту ризикових платників податків складається з *Паспорту податкового ризику* та *Аналітичної довідки щодо податкового ризику*.

Паспорт податкового ризику призначений для відображення ключових характеристик податкового ризику на етапі доперевірочного аналізу та забезпечення організаційних засад здійснення податкового аудиту ризикових суб'єктів господарювання. Для забезпечення виконання наступних завдань Паспорт податкового ризику повинен містити в собі такий перелік інформаційних полів:

1. *Ступінь/рівень податкового ризику* – відображається рівень податкового ризику платника податків, що був оцінений відповідно до встановлених критеріїв (індикаторів) відбору до плану-графіка проведення документальних перевірок із поділом на високий, середній та незначний ризику.

2. *Індикатор податкового ризику* – відображаються критерії (показники), за якими плат-

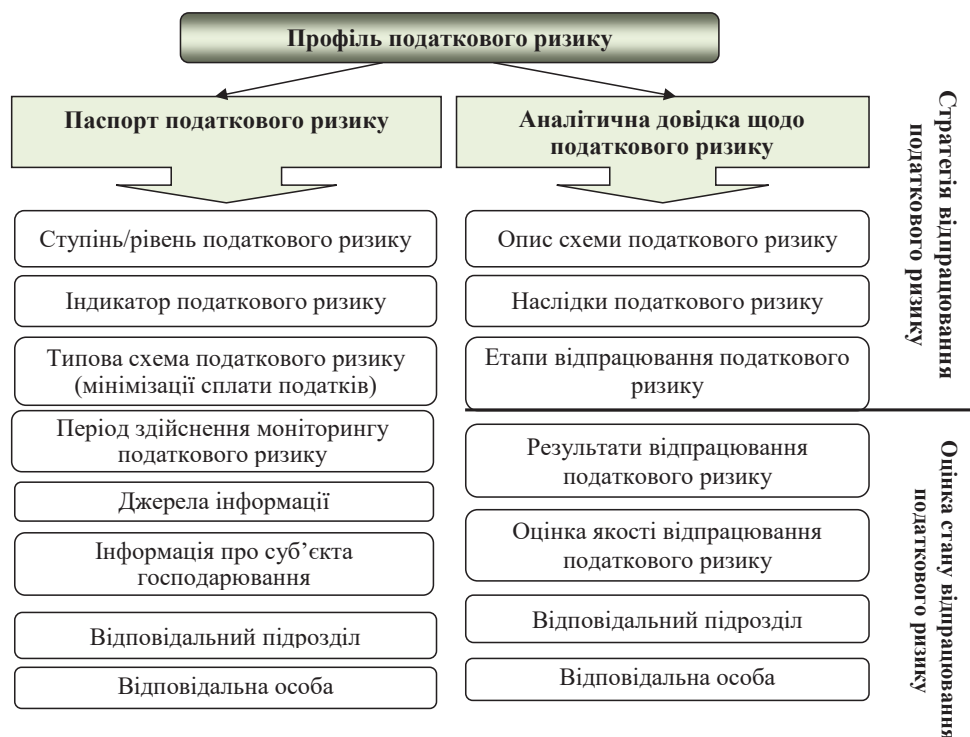


Рис. 1. Структура профілю податкового ризику

Джерело: авторська розробка

ник податків має високий рівень податкового ризику та був відібраний для проведення подальшого аудиту операцій, що становлять ризик.

3. *Типова схема податкового ризику (мінімізації або ухилення від сплати податків)* – код згідно з кодифікацією схем мінімізації або ухилення від сплати податків за принципами фасетного методу класифікації. Вважаємо, що використання кодифікації існуючих схем мінімізації або ухилення від сплати податків є ефективним інструментом у частині розпізнавання та виявлення у діяльності інших суб'єктів господарювання.

Код схеми мінімізації або ухилення від сплати податків формується шляхом розміщення у визначеному порядку індексів шістьох класифікаційних ознак (категорій), а саме: 1) вид податків; 2) методи здійснення; 3) основні інструменти, що використовуються; 4) сектор економіки; 5) географія; 6) структурна ознака. Кожна категорія включає в себе певну кількість індексів, що пояснюють її зміст. Для легкої ідентифікації індекси мають літерну або цифрову позначку. Індекси однієї категорії відмежовуються від індексів іншої крапкою (.). Індекс останньої категорії «структурна ознака» займає останнє місце й використовується, коли схеми мінімізації або ухилення від сплати податків функціонують між структурними підрозділами, філіями, представництвами одного суб'єкта господарювання.

Отже, запропонована систематизація схем мінімізації або ухилення від сплати податків суб'єктами господарювання розкриває метод,

завдяки якому, ймовірно, була реалізована схема мінімізації або ухилення від сплати податків, та вид ризикових операцій (інструментів), що становлять її основу. Серед основних методів реалізації схеми мінімізації або ухилення від сплати податків виокремлено: 1) заниження/приховування доходів від діяльності; 2) завищення витрат; 3) перетворення доходу на капітал або фінансові активи; 4) відстрочка сплати податків; 5) зловживання податковими пільгами та преференціями [16, с. 129]. При цьому основні інструменти включають у себе: 1) застосування банківських інструментів; 2) застосування фінансових інструментів; 3) операції зовнішньоекономічної діяльності; 4) складські та виробничі господарські операції; 5) відстрочка виникнення податкового зобов'язання; 6) пільгові операції; 7) коригування звітних даних; 8) форми розрахунку; 9) діяльність посередників та 10) інші види операцій [16, с. 129].

4. *Період здійснення моніторингу податкового ризику* – зазначається період часу, за який оброблено дані щодо діяльності платника податків із метою визначення податкового ризику.

5. *Джерела інформації* – зазначається інформаційно-аналітичне забезпечення, що використовується під час виявлення податкового ризику.

Потрібно наголосити на тому, що виявлення ризику мінімізації або ухилення від сплати податків і зборів повинно здійснюватися на підставі обробки інформаційно-аналітичного масиву даних органів Державної фіскальної служби України, банківських установ, Державної каз-

начейської служби України та інших державних органів. Податкові ризики встановлюються під час первинного аналізу отриманої із внутрішніх та/або зовнішніх джерел податкової інформації, а також під час проведення органами ДФС вторинного аналізу діяльності платника податків, у тому числі й під час підготовки до перевірки – доперевірочного аналізу та/або під час проведення перевірки платника. Зокрема, головними джерелами інформації щодо виявлення ризику є:

- реєстраційні дані;
- податкова та фінансова звітність;
- результати контрольно-перевірочної роботи;
- зовнішня інформація.

Відзначимо, що, згідно з Методичними рекомендаціями щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги, затвердженими Наказом ДПА від 30.06.2006 № 373 [17], процедура відпрацювання чинників ризику здійснюється на підставі інформації, отриманої з:

- даних податкової звітності («Бест-Звіт»);
- даних митних декларацій;
- даних реєстрів платників податків;
- автоматизованих інформаційних систем «Реєстр платників податків», «Облік податків та платежів», «Форма № 1-ДФ»;
- автоматизованих інформаційних систем «Аудит», «Пільги», «Реєстрація фізичних осіб – платників податку на додану вартість»;
- автоматизованої інформаційної системи «Акциз»;
- автоматизованої інформаційної системи «Розширений пошук у схемах, що використовуються суб'єктами господарювання з метою мінімізації об'єктів оподаткування та ухилення від сплати податків»;
- автоматизованої інформаційної системи «Пошук»;
- бази даних «Фіктивні суб'єкти господарювання»;
- бази даних «Злочин».

Також для належної й ефективної організації документальних перевірок здійснюється аналіз з опрацюванням:

- а) інформації інформаційно-аналітичних систем органів державної фіскальної служби всіх рівнів, що дає змогу виявити ризики у діяльності платника податків;
- б) показників фінансової (за наявності) та податкової звітності (у разі виявлення розбіжностей аналізуються їх причини);
- в) інформації про пов'язаних осіб;
- г) інформації, отриманої від НКЦПФР, про укладені угоди із цінними паперами;
- д) інформації, отриманої від інших підрозділів;
- е) інформації щодо проведених операцій із нерезидентами;
- є) інформації з відкритих джерел (ЗМІ, Інтернету тощо);
- ж) інформації щодо взаємовідносин із будь-якими контрагентами;

з) інформації щодо застосування платником податків схем ухилення від оподаткування або схем мінімізації (за наявності);

і) іншої інформації щодо платника податків, яка може бути використана під час проведення доперевірочного аналізу, для визначення можливих ризиків порушень платником податків чинного законодавства та питань, що підлягають першочерговій перевірці.

6. *Інформація про суб'єкта господарювання* – вказується вид діяльності платника податків, відповідно до якого виникають податкові зобов'язання.

7. *Відповідальний підрозділ* – структурний підрозділ, який здійснює аналітичну роботу щодо виявлення податкового ризику на підставі аналізу наявної у фіскальних органів фінансової та податкової інформації щодо діяльності платника податків.

8. *Відповідальна особа* – посадова особа, яка здійснює відповідно до своїх функціональних обов'язків супроводження профілю ризику платника податків.

Інформація, що міститься в Паспорті податкового ризику, може слугувати підставою для призначення документальної перевірки та включення суб'єкта господарювання в план графік перевірок. На цьому етапі заповнюється *Аналітична довідка щодо податкового ризику*, яка містить дві частини:

1) стратегію відпрацювання податкового ризику (підготовчий етап);

2) оцінку стану відпрацювання податкового ризику – відображаються результати документальної перевірки у повному обсязі з детальним описом та оцінкою якості відпрацювання податкових ризиків за її результатами.

Таким чином, Аналітична довідка щодо податкового ризику містить деталізовану й обґрунтовану інформацію щодо відпрацювання виявленого податкового ризику та має таку структуру інформаційних полів:

1. *Опис схеми податкового ризику* – вказуються вид та зміст ризикових операцій суб'єкта господарювання, що становлять основу застосування ним схеми мінімізації або уникнення від сплати податків.

2. *Наслідки податкового ризику* – за результатами оцінювання податкового ризику здійснюється прогнозування суми донарахування та/або розраховується сума недоотримання податкових платежів.

3. *Етапи відпрацювання податкового ризику* – визначається комплекс процедур аудиту ризикового платника податків залежно від характеру ризикових операцій, що становлять основу застосованої ним схеми мінімізації або уникнення від сплати податків. Для цього застосовується диференційований підхід, який дає змогу чітко встановлювати перелік і обсяг необхідних аудиторських процедур для відпрацювання податкових ризиків у межах проведення документальної перевірки діяльності

платника податків залежно від типу ризикових операцій, застосованих цим платником податків у схемі мінімізації або ухилення від сплати податків. Так, залежно від зазначеної в Паспорті податкового ризику типу схеми мінімізації або ухилення від сплати податків (виду застосованої методики та ризикових операцій) формується:

1) інформаційне забезпечення проведення документальної перевірки (первинні документи і звіти щодо господарських операцій; облікові реєстри; оборотно-сальдові відомості; інвентаризаційні матеріали; розрахунки, декларації, кошториси, калькуляції, договори, контракти, засновницькі та дозвільні документи, накази, бізнес-плани тощо);

2) перелік аудиторських процедур для відпрацювання податкових ризиків у межах проведення документальної перевірки діяльності платника податків [16, с. 129].

4. *Результати відпрацювання податкового ризику.* Зазначаються аудиторські процедури, що були фактично здійснені під час документальної перевірки ризикового суб'єкта господарювання, та результати кожної з аудиторських процедур щодо опрацювання виявленого податкового ризику платника податків (зокрема, відзначаються суми донарахування та стягнення у державний бюджет (цільові фонди)).

5. *Оцінка якості відпрацювання податкового ризику.* Зазначаються результати оцінки повноти та якості відпрацювання працівниками ДФС ризиків мінімізації та ухилення від сплати податків під час проведення податкового аудиту. Для цього доцільно застосовувати критерії навантаження, результативності, дієвості та економічності.

6. *Відповідальний підрозділ.* Вказується структурний підрозділ, який здійснює документальну перевірку ризикового платника податків.

7. *Відповідальна особа.* Вказуються посадові особи, які згідно з наказом органу ДФС були задіяні у проведенні документальної перевірки ризикового платника податків.

Необхідно наголосити на тому, що зміст профілю податкового ризику призначений для використання виключно органами ДФС і є документом для службового користування. Тому облік, зберігання і використання профілів податкового ризику повинні здійснюватися відповідно до нормативно-правових актів України, які регулюють питання обліку, зберігання та використання документів, які містять службову інформацію.

Таким чином, профіль податкового ризику створюється на підставі узагальнених результатів проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності платника та містить систематизований виклад виявлених фактів порушень норм податкового, валютного та іншого законодавства, контроль над дотриманням якого покладено на органи ДФС. Окрім того, профіль

податкового ризику формується із зазначенням усіх суттєвих обставин фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, які стосуються застосування ним схем мінімізації або ухилення від сплати податків у господарській діяльності.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Застосування профілю податкового ризику у процесі проведення аудиту ризикових платників податків сприятиме руйнуванню схем мінімізації або ухилення від сплати податків, що дасть змогу вдосконалити організацію діяльності підрозділів ДФС України з протидії порушенням податкового законодавства. Головними завданнями, що вирішує впровадження профілю податкового ризику у діяльність органів ДФС, є систематизація виявлених ризиків, визначення групи ризиків, притаманних підприємствам відповідних видів економічної діяльності, та визначення ефективних процедур і заходів відпрацювання податкових ризиків, а також своєчасне виявлення необхідності внесення змін до прийнятих управлінських рішень, формування альтернативних стратегій, корегування порядку виконання завдань щодо проведення аудиту ризикових платників податків.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Risk-based tax audits : approaches and country experiences / Munawer Sultan Khwaja, Rajul Awasthi and Jan Loeprick, editors. The International Bank for Reconstruction and Development. The World Bank, 2011, 156 p.
2. Mulligan Emer, Oats Lynne. Tax risk management: evidence from the US. *British Tax Review*, 24 February 2012. URL : <http://hdl.handle.net/10036/3447> (accessed: 10 July 2019).
3. Cătălina Cozmei, Elena Claudia Șerban. Risk management triggers: from the tax risk pitfalls to organizational risk. *Procedia Economics and Finance*. 2014. № 15. P. 1594–1602.
4. Haroldene F. Wunder. Tax risk management and the multinational enterprise. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2009. Volume 18. Issue 1. P. 14–28. URL : <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1061951808000475> (accessed: 10 July 2019).
5. Десятнюк О.М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2009. 312 с.
6. Редич О.В. Проблеми впровадження ризико-орієнтованого підходу в управлінні діяльністю органів ДПС України. *Модернізація Державної податкової служби України у контексті інноваційного розвитку* : матеріали науково-практичного семінару. Ірпінь : НУ ДПС України, 2008. 261 с.
7. Спроба локалізації ISO Guide 73:2009 Risk Management – Vocabulary / В. Мохор та ін. *Ukrainian Scientific Journal of Information Security*. 2012. № 2(18). URL : <http://jrnl.nau.edu.ua/index.php/Infosecurity/article/view/3421/3395> (дата звернення: 18.07.2019).
8. Ключкова Т.І. Менеджмент ризиків у вищій освіті: характеристика понятійно-термінологічного апарату дослідження. *Педагогічні науки: теорія, історія, інноваційні технології*. 2014. № 10(44). С. 35–36.
9. Столетов Ю.В. Управління ризиками, як елемент державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. *Дер-*

- жавне управління: удосконалення та розвиток. 2011. № 10. URL : <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=340> (дата звернення: 18.07.2019).
10. Вакульчик О.М., Сисолятіна І.Г. Роль митного постаудиту в побудові профілю ризику. *Вісник Академії митної служби України. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 2. С. 13–24.
 11. Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика : монографія / за заг. ред. І.Г. Бережнюка. Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2014. 288 с.
 12. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю : Наказ Міністерства фінансів України № 684 від 31.07.2015. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15> (дата звернення: 20.06.2019).
 13. Туржанський В.А. Підхід до розробки інструментарію поглибленого аналізу зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2015. Вип. 27. С. 85.
 14. Застосування методів аналізу та управління ризиками в Державній митній службі України / П.В. Пашко та ін. *Вітчизняний і зарубіжний досвід впровадження електронного урядування* : зб. матер. наук.-практ. конференції. Київ : Майкрософт, 2008. С. 29.
 15. Скопенко Н.С., Євсєєва І.В., Москаленко В.О. Управління ризиками в проектному менеджменті. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 24. С. 41–44.
 16. Sushkova O. Conceptual basis for introduction of a new risk model in the activity of the fiscal authorities of Ukraine. *Fundamental and Applied Researches in Practice of Leading Scientific Schools*. 2018. № 26(2). С. 126–132.
 17. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги : Наказ ДПА № 373 від 30.06.2006 (редакція від 14.08.2009). URL : <https://ips.ligazakon.net/document/view/re31917?an=1> (дата звернення: 20.06.2019).
- novatsiinogo rozvytku: materialy naukovo-praktychnogo seminaru, Irpin', 261 p. (in Ukrainian)
7. Mokhor V., Bogdanov O., Kruk O., Tsurkan V. Sproba lokalizatsii ISO Guide 73:2009 «Risk Management – Vocabulary» [An attempt to localize ISO Guide 73:2009 "Risk Management – Vocabulary"]. *Ukrainian Scientific Journal of Information Security*, 2012, no 2(18). URL: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/Infosecurity/article/view/3421/3395> (accessed 18 July 2019)
 8. Klochkova T.I. Menedzhment ryzykiv u vyshchii osviti: kharakterystyka poniatiino-terminologichnogo aparatu doslidzhennia [Risk Management in Higher Education: the characteristic of the conceptual-terminological apparatus of the study]. *Pedagogichni nauky: teoriia, istoriia, innovatsiini tekhnologii*, 2014, no. 10 (44), P. 35–36.
 9. Stolietov Yu. V. Upravlinnia ryzykamy, yak element derzhavnogo reguliuvannia zovnishn'oekonomichnoi diial'nosti [Risk management as an element of state regulation of foreign economic activity]. *Derzhavne upravlinnia: udoskonalennia ta rozvytok*, 2011, no 10. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=340> (accessed 18 July 2019)
 10. Vakul'chik O.M., Sysoliatina I.G. Rol' mytnogo postaudytu v pobudovi profilu ryzyku [The role of the post customs audit in risk profile construction]. *Visnyk Akademii mytnoi sluzhby Ukrainy. Chapter: Economics*, 2011, Vol. 2, P. 13–24.
 11. Upravlinnia ryzykamy v mytnii spravi: zarubizhnyi dosvid ta vitchyzniana praktyka [Risk management in customs: foreign experience and domestic practice]. Monografiia, za zag. red. I.G. Berezhniuka. (2014) Khmel'nyts'kyi: PP Mel'nyk A.A. (in Ukrainian)
 12. Pro zatverdzhennia Poriadku zdiisnennia analizu ta otsinky ryzykiv, rozroblennia i realizatsii zakhodiv z upravlinnia ryzykamy dlia vyznachennia form ta obsiagiv mytnogo kontroliu: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 684 vid 31.07.2015. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15>. (accessed 20 June 2019)
 13. Turzhans'kyi V.A. Pidkhid do rozrobky instrumentarii poglybленого analizu zovnishn'oekonomichnoi diial'nosti sub'iektiv gospodarювання [The Approach to the Development of Instruments of the Depth Analysis of Foreign Economic Activity of Enterprises]. *Naukovi pratsi Kirovograd's'kogo natsional'nogo tekhnichnogo universytetu. Ekonomichni nauky*, 2015, Vol. 27, P. 85.
 14. Pashko P.V., Pisnyi P.V., Demchenko S.S., Bulana V.V. Zastosuvannia metodiv analizu ta upravlinnia ryzykamy v Derzhavnii mytnii sluzhbi Ukrainy [Application of the methods of analysis and risk management in the State Customs Service of Ukraine]. *Vitchyzniani i zarubizhnyi dosvid vprovadzhennia elektronного uriaduvannia*: zб. матер. наук.-практ. konferentsii / Natsional'na akademiia derzh. upravlinnia pry Presyden-tovi Ukrainy; za zag. red. S.A. Chukut, O.V. Zagvois'koi. K.: Mikrosoft, 2008, P. 29.
 15. Skopenko N.C., Yevsieieva I.V., Moskalenko V.O. Upravlinnia ryzykamy v proektnomu menedzhmentі [Risk control in project management]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*. 2013. № 24. P. 41-44.
 16. Sushkova O. Conceptual basis for introduction of a new risk model in the activity of the fiscal authorities of Ukraine. *Fundamental and Applied Researches in Practice of Leading Scientific Schools*, 2018, 26 (2), 126-132.
 17. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii shchodo poriadku rozpodilu platnykiv podatkov za kategoriiami uvagy: Nakaz DPA № 373 vid 30.06.2006; redaktsiia vid 14.08.2009. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/re31917?an=1>. (accessed 20 June 2019)

REFERENCES:

1. Risk-based tax audits : approaches and country experiences / Munawer Sultan Khwaja, Rajul Awasthi, and Jan Loeprick, editors. The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank, 2011, 156 p.
2. Mulligan, Emer; Oats, Lynne. Tax risk management: evidence from the US. *British Tax Review*, 24 February 2012. URL: <http://hdl.handle.net/10036/3447> (accessed 10 July 2019)
3. Cătălina Cozmei, Elena Claudia Șerban. Risk management triggers: from the tax risk pitfalls to organizational risk. *Procedia Economics and Finance*, 15 (2014), p. 1594 – 1602.
4. Haroldene F. Wunder. Tax risk management and the multinational enterprise. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. Volume 18, Issue 1, 2009, p. 14 – 28. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1061951808000475> (accessed 10 July 2019)
5. Desiatniuk O. M. (2009) Monitoring podatkovykh ryzykiv: teoriia ta praktyka [Tax Risks Monitoring: theory and practice]: monografiia. Ternopil', TNEU, 312 p. (in Ukrainian)
6. Redych O. V. (2008) Problemy vprovadzhennia ryzykooriento-vanogo pidkhodu v upravlinni diial'nistiu organiv DPS Ukrainy [Problems of the risk-oriented approach implementation in the State Taxes Service of Ukraine activity management]. *Modernizatsiia derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy u konteksti in-*